

Брік С., канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри економічного аналізу та обліку,
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут», м. Харків

ДЕЯКІ ОСОБЛИВОСТІ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ

В фінансовому обліку підприємств доходи та витрати майбутніх періодів мають деякі особливості, яких необхідно дотримуватися, тому що вони впливають на бухгалтерський фінансовий результат і, відповідно, на об'єкт оподаткування податком на прибуток. Відсутність сучасних методичних рекомендацій щодо вирішення питань відображення доходів та витрат майбутніх періодів в обліку та порядку їх розподілу (списання) створює певні

перешкоди, що обумовлює пошук шляхів вирішення цього питання.

Основні характеристики витрат наведено у п. 7 та пп. 9.2 ПБО 16 [1]. Зокрема, витрати підприємства є витратами того періоду, в якому визнається дохід, для отримання якого вони понесені. А авансування запасів, робіт, послуг витратами не визнаються.

Визначення саме витрат майбутніх періодів наведено у п. 2.36 Методичних рекомендацій № 433 [2] та Інструкції № 291 [3] - це витрати поточного або попередніх звітних періодів, що належать до наступних звітних періодів.

Витратам майбутніх періодів властиві такі ознаки:

- понесені у звітному періоді (є оплата та документальне підтвердження здійснення витрат);
- належать до майбутніх періодів. Доходи, пов'язані з такими витратами, виникнуть у наступних періодах, або сплата таких платежів пов'язана з майбутніми періодами.

Обліковуються витрати майбутніх періодів на бухгалтерському рахунку 39, що має назву «Витрати майбутніх періодів».

Взагалі майбутні витрати обліковуються у складі оборотних активів. Про що свідчить їх місцезнаходження у Балансі (Звіті про фінансовий стан) — рядок 1170 «Витрати майбутніх періодів».

Ми приєднуємося до думки експертів, які радять з витрат майбутніх періодів виділяти довгострокові витрати — витрати майбутніх періодів, строк списання яких перевищує 12 місяців з дати Балансу. Для їх обліку можна застосувати субрахунок 184 «Інші необоротні активи», а в Балансі вони будуть відображатися в рядку 1090 «Інші необоротні активи».

Приклади витрат майбутніх періодів наведено в Інструкції № 291 [3]:

- передплата газет, журналів, періодичних та довідкових видань;
- проавансовані орендні платежі;
- оплата страхового полісу;
- підготовчі до виробництва роботи в сезонних галузях промисловості;
- освоєння нових виробництв та агрегатів.

Цей перелік не є виключним.

У П(С)БО 11 «Зобов'язання» [4] доходи майбутніх періодів відокремлюються як вид зобов'язань, у Плані рахунків бухгалтерського обліку рахунок для обліку доходів майбутніх періодів є в одному класі з рахунками для обліку поточних зобов'язань, а в балансі стаття «Доходи майбутніх періодів» відображається як окремий розділ пасиву балансу, без якого-небудь поділу за часом списання.

Проте, враховуючи викладене вище, рекомендовано з метою оперативного управління та підвищення інформативності, корисності і достовірності даних для цілей внутрішньогосподарського контролю при побудові робочого (управлінського) плану рахунків розмежовувати доходи майбутніх періодів: поточні обліковувати на рахунку 69 «Доходи майбутніх

періодів», а довгострокові – на рахунку 551 «Довгострокові доходи майбутніх періодів».

При цьому, необхідно передбачити субрахунок до рахунку 69 для перекваліфікації довгострокових доходів майбутніх періодів у поточні, коли термін списання (розподілу) їх менше дванадцяти місяців з дати балансу [5].

Доходи майбутніх періодів за своїм характером можуть мати різний термін розподілу (списання) і, таким чином, повинні класифікуватися за ознакою часу. Аналізуючи доходи майбутніх періодів за часом списання, їх можна поділити на поточні (частина доходів майбутніх періодів призначена для розподілу впродовж 12 місяців) та довгострокові (розподіл доходів планується не раніше чим через 12 місяців з дати балансу). Пріоритетним у такому випадку є обґрунтування очікуваного терміну розподілу доходів майбутніх періодів.

Слід зауважити, що склад таких доходів залежить від специфіки діяльності суб'єкта господарювання. Зокрема, у санаторно-курортних установах доцільно у складі доходів майбутніх періодів обліковувати доходи за санаторно-курортними путівками, термін заїзду за якими не настав, у навчальних закладах – отримані від студентів платежі за навчання тощо.

У разі якщо у підприємства виникають інші подібні доходи або витрати майбутніх періодів, необхідно прописати це у наказі про облікову політику, орієнтуючись на специфіку діяльності [6].

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318.
2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом Мінфіну України від 28.03.2013 р. № 433.
3. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 січня 2000 р. № 20.
5. Куцик П.О. «Сучасний підхід до організації обліку доходів майбутніх періодів» - Ел. ресурс. – Режим доступу: www.economyandsociety.in.ua/journal/10_ukr/128.pdf.
6. Шара О. «Витрати майбутніх періодів» - Ел. ресурс. – Режим доступу: www.visnuk.com.ua/ru/publication/100007848-vitrati-maybutnikh-periodiv.